

Acórdão: 23.892/21/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.001488953-85  
Impugnação: 40.010150853-17  
Impugnante: Nexa Recursos Minerais S.A.  
IE: 367219883.00-36  
Proc. S. Passivo: Aloísio Augusto Mazeu Martins/Outro(s)  
Origem: DF/Juiz de Fora - 1

### **EMENTA**

**ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO - ATIVO PERMANENTE - OPERAÇÃO INTERESTADUAL. Constatada a falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual pelas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao uso, consumo e bens do ativo permanente. Infração caracterizada nos termos do art. 5º, § 1º, item 6, art. 6º, inciso II, art. 12, § 1º e art. 13, § 15, todos da Lei nº 6.763/75 e art. 43, § 8º do RICMS/02. Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.**

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre o recolhimento a menor do diferencial de alíquotas do ICMS devido pela aquisição de mercadorias de outras unidades da Federação, destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente, no período de 01/01/16 a 30/06/17.

Nos termos da autuação, a Contribuinte teria deixado de observar as regras contidas no art. 43, § 8º, inciso I da Parte Geral do Regulamento do ICMS, vigente desde 01/01/16, que determina nova forma de cálculo do diferencial de alíquotas, com a adequação ao disposto no art. 13, § 1º, inciso I da Lei Complementar nº 87/96 e art. 13, § 15 da Lei nº 6.763/75.

Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

#### **Da Impugnação**

Inconformada, a Impugnante apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação (fls. 237/251), argumentando em síntese, que:

- a regulamentação mineira acerca do ICMS devido nas aquisições interestaduais de bens extrapolou o poder regulamentar ao dispor sobre a base de cálculo do imposto. Trata-se de uma majoração de tributo por meio infralegal, o que caracterizaria a nulidade do auto de infração;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a legislação mineira prevê duas bases de cálculo diferentes para o ICMS, uma para a aplicação da alíquota interestadual referente ao ICMS devido ao Estado de origem e uma segunda base de cálculo para o recolhimento do diferencial de ICMS devido ao Estado de Minas Gerais, o que seria ilegal;

- a inclusão do imposto na base de cálculo do diferencial de alíquotas depende de lei complementar;

- não existe lei complementar que preveja ou fixe de forma diferenciada a base de cálculo do ICMS na entrada de bens destinados ao uso e consumo e ativo imobilizado em operações cuja origem se deu em outro Estado da Federação. E que, tratando-se de operação de circulação de mercadorias, a Lei Complementar nº 87/96 adotou como base de cálculo do ICMS o valor da operação;

- não há previsão constitucional que autorize que o diferencial de alíquotas incida sobre outra base que não a da operação interestadual, o que violaria o art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “i” da Constituição da República, que dispõe que “apenas o montante do próprio imposto” deve integrar a base de cálculo do ICMS;

- a locução “próprio imposto” a caracterizar o montante que deve integrar a base de cálculo do ICMS só pode ser compreendida como o montante devido na operação interestadual, e não aquele devido em razão de operações internas que nunca ocorreram;

- a Lei nº 21.781/15, ao revogar o art. 13, § 1º, da Lei 6.763/75 e se omitir na fixação da nova base de cálculo, levou à ausência de normatização a respeito do DIFAL, o que não poderia ser suprido por decreto, nem mesmo diante de delegação normativa que seria, ademais, inconstitucional;

- a referida inconstitucionalidade só foi sanada em 29/12/17, quando editada a Lei nº 22.796/17.

Diante destes fundamentos, pede seja julgada integralmente procedente a Impugnação ou, ainda, que seja reconhecida a nulidade da cobrança relativa aos fatos geradores compreendidos entre janeiro de 2016 a junho de 2017, tendo em vista que a Lei nº 22.796/17 foi editada somente em 29/12/17.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização manifesta-se às fls. 352/361, para argumentar que:

- a exigência está fundamentada no art. 155., § 2º, inciso VII e VIII da Constituição Federal, disciplinado na legislação mineira nos arts 5º, 6º e 12 da Lei nº 6.763/75. Esta última foi regulamentada pelo RICMS/02, sobremaneira pelo seu art. 43, § 8º;

- é incontroverso, portanto, nos autos o descumprimento de obrigação tributária legalmente instituída no ordenamento jurídico mineiro;

- nos termos do disposto nos incisos VII e VIII do § 2º do art. 155 da Constituição da República de 1988 (CR/88), cuja redação foi dada pela Emenda Constitucional nº 87/15, nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, quer seja contribuinte ou não do imposto, localizado em outro

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Estado, será adotada a alíquota interestadual e caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual;

- a metodologia de apuração da base de cálculo nas hipóteses mencionadas nos dispositivos referidos encontra suporte nos termos do disposto no § 1º do art. 12 da Lei nº 6.763/75, não se observando nenhum vício de legalidade que pudesse macular o critério adotado pela Fiscalização;

- a correta metodologia de cálculo, nos termos do art. 43, § 8º, inciso I do RICMS, determina que primeiro deve-se excluir do valor da operação, o valor do imposto correspondente à operação interestadual regularmente destacado no documento fiscal; e, em seguida, incluir no valor anteriormente encontrado, o valor do imposto calculado por meio da aplicação da alíquota interna a consumidor final estabelecida para a mercadoria neste Estado, agregando inclusive o adicional de alíquota previsto no art. 82, § 1º do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, quando houver. Este resultado é o que corresponderá à base de cálculo do diferencial de alíquota;

- este procedimento de cálculo encontra-se de acordo com a disposição expressa do art. 13, § 1º da Lei Complementar nº 87/1996, segundo a qual o montante do próprio imposto integra a base de cálculo do ICMS;

- há perfeita subordinação do conteúdo normativo veiculado no RICMS/02 aos preceitos abrigados na Lei nº 6.763/75. O conteúdo da norma regulamentar se encontra nos exatos limites traçados pela Lei nº 6.763/75, não se constatando, portanto, ilegalidade, assim como, não há que se falar em majoração da base de cálculo do ICMS;

- apesar de argumentar que a inconstitucionalidade alegada teria sido suprida somente em 29/12/17, com a edição da Lei nº 22.796/17, a própria Impugnante já vinha recolhendo o diferencial de alíquota com o montante do próprio imposto integrando a sua base de cálculo desde 01/07/17;

- recentemente foi julgada procedente autuação idêntica de outra unidade da Impugnante, por este mesmo Conselho. E que o recurso de revisão impetrado pela Impugnante relativamente à matéria não foi provido pela Câmara Especial.

Nestes termos, pede seja julgado procedente o lançamento.

---

### **DECISÃO**

#### **Da Preliminar**

Argumenta a Impugnante que o Auto de Infração seria nulo, motivo pelo qual a cobrança não deveria subsistir. A nulidade estaria caracterizada pela violação aos princípios da anterioridade anual e nonagesimal, e pela inexistência de lei ordinária regulando a base de cálculo do ICMS relativo ao diferencial de alíquotas até 29 de dezembro de 2017.

Todavia, o argumento, salvo melhor juízo, não merece prosperar, por razões que se confundem com o mérito da presente autuação, sobre o qual se passa a discorrer.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre o recolhimento a menor do diferencial de alíquotas do ICMS devido pela aquisição de mercadorias de outras unidades da Federação, destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente, no período de 01/01/16 a 30/06/17, sendo incontroversa a realização do fato gerador, no presente caso.

No âmbito da legislação tributária do estado de Minas Gerais, a cobrança está prevista na Lei nº 6.763/75, em seus arts. 5º, 6º e 12. A cobrança foi regulamentada pelo art. 43, § 8º do RICMS/02:

Art. 43. Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

(...)

**§ 8º Para cálculo da parcela do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual, devida a este Estado, será observado o seguinte:**

**I - na hipótese do inciso VII do caput do art. 1º deste Regulamento:**

a) para fins do disposto no art. 49 deste Regulamento:

a.1) do valor da operação será excluído o valor do imposto correspondente à operação interestadual;

a.2) ao valor obtido na forma da subalínea "a.1" será incluído o valor do imposto considerando a alíquota interna a consumidor final estabelecida neste Estado para a mercadoria;

b) sobre o valor obtido na forma da subalínea "a.2" será aplicada a alíquota interna a consumidor final estabelecida neste Estado para a mercadoria;

c) o imposto devido corresponderá à diferença positiva entre o valor obtido na forma da alínea "b" e o valor do imposto relativo à operação interestadual, assim considerado o valor resultante da aplicação da alíquota interestadual sobre o valor da operação de que trata a subalínea "a.1" antes da exclusão do imposto;

**II - nas hipóteses dos incisos XII e XIII do caput do art. 1º deste Regulamento:**

a) para fins do disposto no art. 49 deste Regulamento, ao valor da operação ou prestação será incluído o valor do imposto considerando a alíquota interna a consumidor final estabelecida neste Estado para a mercadoria ou serviço;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

b) sobre o valor obtido na forma da alínea "a", será aplicada a alíquota interestadual;

c) sobre o valor obtido na forma da alínea "a", será aplicada a alíquota interna estabelecida para a operação ou prestação a consumidor final neste Estado;

d) o imposto devido corresponderá à diferença positiva entre os valores obtidos na forma das alíneas "c" e "b".

(Destacou-se).

Como se sabe, a entrada de mercadoria em estabelecimento situado neste Estado e destinada a uso e consumo ou ao ativo imobilizado oriunda de outra unidade da Federação, leva à obrigação de se recolher o mencionado diferencial de alíquotas, como preconiza a Lei nº 6.763/75, especialmente o art. 5º, § 1º, item 6 e o art. 6º, inciso II, c/c § 5º, "c".

A constitucionalidade da inclusão do ICMS em sua própria base de cálculo foi reconhecida pelo STF no RE 582461/SP, julgado sob o rito da repercussão geral. Ademais, a sistemática de cobrança não é nova, eis que inserida no ordenamento jurídico anteriormente à Emenda Constitucional nº 87/15. A Lei Complementar nº 87/96, a seu turno, desde a sua publicação estabelece que a apuração da base de cálculo do ICMS será realizada por meio do cálculo por dentro.

Tendo em vista que a edição do Decreto nº 46.930/15, o qual incluiu os parágrafos 8º a 14 ao art. 43 do RICMS/02, foi inteiramente lastreada no que dispõe a Lei nº 6.763, não se verifica qualquer óbice relativo à legalidade.

Como precisamente descrito pelo Fisco, em sua manifestação, os critérios estabelecidos pelo art. 43, § 8º, inciso I, do RICMS/02 determinam que o contribuinte deve (1º) excluir do valor da operação o valor do imposto correspondente à operação interestadual regularmente destacado no documento fiscal; (2º) incluir neste montante o valor do imposto calculado por meio da aplicação da alíquota interna a consumidor final estabelecida para a mercadoria em Minas Gerais; (3º) sobre o valor encontrado aplicar a alíquota interna a consumidor final estabelecida neste estado para a mercadoria em questão; e (4º) determinar o montante do ICMS devido por meio da subtração do valor do imposto encontrado seguindo-se os passos anteriores e o valor resultante da aplicação da alíquota interestadual sobre valor da operação antes da exclusão do imposto.

A despeito da argumentação da Impugnante acerca da ilegalidade e da inconstitucionalidade da referida metodologia, há óbice à apreciação da constitucionalidade da matéria por parte deste órgão, por força do que dispõe o art. 182, I da Lei nº 6.763/75.

Resta comprovado nos autos, por outro lado, que os procedimentos legais para apuração do tributo não foram observados. No caso em tela, verifica-se que o conteúdo normativo veiculado no regulamento está submetido ao conteúdo normativo da Lei nº 6.763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, não há ofensa ao disposto no inciso IV do art. 97 do CTN, assim como, não se observa quaisquer vestígios de majoração da base de incidência do ICMS, sobretudo por que se trata de critério de apuração da base de cálculo, cuja pertinência temática se encontra adequada à competência do Poder Executivo, nos termos do disposto no § 1º do art. 12 da Lei nº 6.763/75.

É nesta orientação que se encontra a jurisprudência deste Conselho, que já analisou a matéria em diversas oportunidades, afirmando em todas elas que não se está diante de majoração de tributo, como argumenta a Impugnante, mas de simples adequação do cálculo do diferencial de alíquotas ao que estabelece o art. 13, § 1º, inciso I, da Lei Complementar nº 87/96.

Demonstrado que a Impugnante recolheu a menor o imposto devido, por inobservância da metodologia de cálculo prevista na legislação deste Estado, é correta a exigência do tributo bem como da multa de revalidação correspondente.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. José Fillipe de Souza Pagio e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Edrise Campos. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luiz Geraldo de Oliveira e Paula Prado Veiga de Pinho.

**Sala das Sessões, 10 de agosto de 2021.**

**Thiago Álvares Feital**  
**Relator**

**Eduardo de Souza Assis**  
**Presidente / Revisor**